

## ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

Здійснення ефективних заходів щодо подальшого економічного розвитку України потребують принципово нових підходів до управління ресурсами. Водночас дедалі більшу роль та частку в структурі активів суб'єктів господарювання відіграють матеріальні активи, а саме основні засоби. Рівень технічного вдосконалення основних засобів, особливо їх активної частини, здійснює безпосередній вплив на якість послуг, що надаються та на результати всієї фінансово-господарської діяльності. Саме тому бюджетні установи повинні шукати резерви підвищення ефективності використання основних засобів, виявляти їх та контролювати виконання заходів щодо їх мобілізації і ефективного використання. Цього можна досягнути лише за допомогою глибокого системно - інформаційного, аналітичного забезпечення процесу управління, основними складовими якого є облік, аналіз та аудит. Модернізація бухгалтерського обліку державного сектору, що триває, спричиняє оновлення методичних та організаційних аспектів бухгалтерського обліку окремих об'єктів. Так, із введенням в дію НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» [3] суттєво змінилися методологічні та методичні підходи до обліку основних засобів бюджетних установ, що спричиняє труднощі із їх практичним застосуванням. Однак, звертаючи увагу на специфічну особливість функціонування багатьох бюджетних установ, проблемні питання бухгалтерського обліку основних засобів заслуговують особливої уваги з сторони науковців та є однією із найбільш складних у їх практичній діяльності. Методологічною базою формування в бухгалтерському обліку інформаційних даних про основні засоби та її розкриття у фінансовій звітності бюджетних установ є НП(С)БОДС. Що стосується міжнародної практики, то міжнародні організації керуються міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, які призначені для державного сектору. Більшість вчених оцінюють методику та організацію бухгалтерського обліку основних засобів керуючись чинною нормативною базою. Аналізуючи процес введення в дію Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» [3], внесені необхідні зміни в методику та організацію бухгалтерського обліку основних засобів. Насамперед потрібно звернути особливу увагу на те, що Положення № 61 втратило чинність, натомість набув чинності План рахунків

бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2013 р. № 1203 [4]. Визначити вартісну кредитральну межу та питання щодо віднесення основних засобів за їх групами до інших необоротних матеріальних активів можна за допомогою Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору від 28 липня 2016 року № 709 [2]. У Податковому кодексі, на відміну від інших нормативних актів, акцент зроблено на матеріальних активах, які призначаються для використання в господарській діяльності, тобто для цілей оподаткування використовуються лише виробничі основні засоби. При чому вони мають вартісну межу – 6000 грн [5].

Підвищення ефективності використання основних засобів має велике народногосподарське значення. Зростання віддачі основних засобів дає змогу збільшити обсяг надання послуг без додаткових капітальних вкладень. За умов прискорення темпів технічного прогресу підвищення ефективності виробництва все більше залежить від того, як використовуються наявні основні засоби. Крім того, основні засоби розглядають як вкладений капітал, і, відповідно, повинні обліковуватися за собівартістю і їх можна прирівняти до витрат майбутніх періодів (динамічний баланс); основні засоби розуміються як ресурс, що знаходиться на балансі установи (статичний баланс).

Серед завдань бухгалтерського обліку основних засобів в бюджетних установах вважаємо за доцільне виділити:

- контроль за збереженням основних засобів;
- своєчасне правильне документальне відображення в регістрах обліку надходження основних засобів, їх внутрішнього переміщення;
- ефективне використання, вибуття (ліквідація, реалізація, безоплатна передача);
- правильне і своєчасне (щомісячне) обчислення та відображення в обліку зносу, амортизації основних засобів;
- відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів;
- контроль за ефективністю використання основних засобів;
- визначення результатів від реалізації об'єктів основних засобів або їх ліквідації, а також втрат від

списування не повністю амортизованих об'єктів основних засобів;

– отримання документально обґрунтованих даних про наявність та рух основних засобів за місцями їх експлуатації, а також в розрізі осіб, відповідальних за їх збереженням;

– виявлення надлишкових і морально застарілих основних засобів.

Оприбуткування основних засобів у бухгалтерському обліку відбувається після визначення їх первісної вартості. Первісна вартість об'єкта основних засобів у разі придбання за плату складається, зокрема, із суми, що сплачують постачальникам таких матеріальних активів (п. 5 р. II НП(С)БОДС 121 “Основні засоби”). Тому лише після наявності документального підтвердження витрат на придбання матеріального активу може йтися про його первісне визнання й оприбуткування в обліку. Це означає, що матеріальний актив оприбутковуватиметься не раніше дати його придбання, що засвідчене відповідним первинним документом (накладна, акт тощо). Як передбачає п. 5 р. II НП(С)БОДС 121 “Основні засоби”, первісна вартість об'єкта основних засобів, що придбаний за плату, формується, зокрема, із:

– суми, що сплачують постачальникам активів і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

– суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються суб'єктові державного сектора);

– витрат на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

– інших витрат, безпосередньо пов'язаних із доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

За рахунок капітальних та поточних витрат бюджетних установ формується первісна вартість придбаного об'єкта основних засобів. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями бюджетних установ вказує оминуті рахунок 14 – отриманий актив відразу повинен бути зарахований до основних засобів на відповідний субрахунок. Хоча, у загальній картині нових правил бухгалтерського обліку основних засобів така схема, імовірно буде не зовсім зручною для бухгалтерів. Адже, у процесі доведення придбаного основного засобу до придатного для використання стану виникає ситуація, коли установі доводиться шукати витрати на роботи чи послуги, без яких використовувати цей актив неможливо. Тобто об'єкт уже буде зарахований до основних засобів, але фактично використовуватися не буде до завершення певного комплексу робіт чи послуг. Ці процеси можуть тривати протягом довгого періоду. Труднощі можуть виникнути під час нарахування амортизації, оскільки їх необхідно відокремити від інших основних засобів, бо амортизацію можна починати нараховувати з місяця

наступного за місяцем, у який об'єкт основних засобів введений в експлуатацію. На нашу думку, логічно було б ввести субрахунок другого рівня 1411 “Капітальні інвестиції у безоплатно одержані основні засоби”, на якому обліковувати вартість одержаного активу та накопичувати витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням його до придатного стану. Виготовлення власними силами основних засобів, у їх первісну вартість буде включатися собівартість виробництва. Вона складається із витрат на виготовлення (створення) основних засобів з урахуванням витрат, перелічених у п.5 НС(П)БОДС 121 (реєстраційні збори, транспортування, монтаж). Основні засоби одержані на безповоротній основі – у їх вартість повинні включати елементи в залежності від того хто презентував актив бюджетній установі. Бюджетна установа одержала основні засоби від інших бюджетних установ. Даний актив необхідно зараховувати на баланс за його первісною вартістю і в той же час відображати суму зносу нарахованого на даний об'єкт. Якщо в процесі передачі установа понесла витрати, наприклад, на транспортні, чи інші витрати, на цю суму доцільно було б збільшувати первісну вартість. Тут як найдоречнішою виступає вимога про те, що основні засоби повинні передаватися з оригіналами первинних документів, обліковими регістрами, з яких буде видна вартість переданого активу. Не можна виключити ситуації, коли достовірна інформація про вартість основних засобів буде відсутня. Тоді його початкову вартість приймають на рівні справедливої на дату фактичного одержання активу. Отриманий актив бюджетна установа може самостійно оцінювати – не має необхідності проводити для цього незалежну оцінку.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Наказ МФУ «Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектора» від 23.01.2015р. № 11
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» від 12.10.2010 р. № 1202
3. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2013р. № 1203
4. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2755-VI
5. Свірко С.В. Модернізація бухгалтерського обліку як інструмент успішної інтеграції національної економіки до світового господарства [Текст] / С.В. Свірко // Актуальні проблеми економіки. – 2018. – №5 (155). – С. 478–484.